

VELEUČILIŠTE „NIKOLA TESLA“ U GOSPIĆU

Ivana Krznarić-Vuković

**POREZ NA DOBIT I POREZ NA DOHODAK U RH
CORPORATE INCOME TAX AND PERSONAL INCOME TAX IN THE
REPUBLIC OF CROATIA**

Završni rad

Gospić, 2016.

VELEUČILIŠTE „NIKOLA TESLA“ U GOSPIĆU

Upravni odjel

Upravni stručni studij

POREZ NA DOBIT I POREZ NA DOHODAK U RH

CORPORATE INCOME TAX AND PERSONAL INCOME TAX IN THE
REPUBLIC OF CROATIA

Završni rad

MENTOR

Dr.sc. Mehmed Alijagić, prof. v.šk

STUDENT

Ivana Krznarić-Vuković

MBS 2963000330/12

Gospić, travanj 2016.

Veleučilište „Nikola Tesla“ u Gospiću

Upravni odjel

Gospić, 15. 03 2016.

Z A D A T A K

za završni rad

Pristupniku Žvani Krzanić-Vuković MBS: 2963000330/12

Studentu stručnog studija upravni izdaje se tema završnog rada pod nazivom
Porez na dobit i porez na dohodak u RH

Sadržaj zadatka :

U zadanoj temi objasnila sam općenito porezni sustav, posebnu pozornost pridodala sam porezu na dohodak i njegovim karakteristikama, potom o porezu na dobit te kako djeluje u RH, nadalje sam obrazložila kako se osnova povećava, a kako smanjuje. U končanici protumačila sam porezni gubitak.

Završni rad izraditi sukladno odredbama Pravilnika o završnom radu Veleučilišta „Nikola Tesla“ u Gospiću.

Mentor: Dr. sc. Mehmed Alijagić zadano: 15. 03. 2016,
(ime i prezime) (nadnevak) (potpis)

Pročelnik odjela: Dr. sc. Aleksandar Skendžić predati do: 30. 04. 2016,
(ime i prezime) (nadnevak) (potpis)

Student: Žvana Krzanić-Vuković primio zadatak: 15. 03. 2016, Žvana Krzanić-Vuković
(ime i prezime) (nadnevak) (potpis)

Dostavlja se:

- mentoru
- pristupniku

IZJAVA

Izjavljujem da sam završni rad pod naslovom „**Porez na dobit i porez na dohodak u RH**“ izradila samostalno pod nadzorom i uz stručnu pomoć mentora dr. sc. Mehmeda Alijagić, prof. v. šk.

Ivana Krznarić- Vuković

Ivana Krznarić-Vuković

SAŽETAK

Porezni sustav u hrvatskom zakonodavstvu uređen je na poseban način, a predstavlja suvremeni sustav, usklađen sa smjernicama Europske unije. S tim u vezi, važno je istaknuti da Republika Hrvatska primjenjuje 57 Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, koji su po svojoj pravnoj snazi iznad zakona. Porez na dobit i porez na dohodak regulirani su posebnim propisima, odnosno Zakonom o porezu na dobit i Zakonom o porezu na dohodak. Osim toga, postoje i broji posebni zakoni i drugi propisi kojima se zasebno uređuju razni oblici poreza te prava i dužnosti poreznih obveznika. U radu se nakon uvodnog razmatranja ukratko razmatraju općenite odrednice o poreznom sustavu, nakon čega se detaljnije razrađuje porez na dobit gdje se razmatraju njegove glavne karakteristike, od poreznog obveznika do porezne prijave. Nakon toga razmatra se porez na dohodak gdje se daje osvrt na sam njegov pojam i bitne karakteristike, uključujući njegove izvore, olakšice i oslobođenja pa sve do poreznog gubitka.

Ključne riječi: porez, porezni sustav, porez na dobit, porez na dohodak, porezni gubitak.

SUMMARY

Tax system in the Croatian legislation is decorated in a particular way and represents a modern system, compliant with the guidelines of the European Union. It is important to emphasize that the Republic of Croatia applies 57 of the Agreements on Avoidance of Double Taxation, which are in legal force above the law. Corporate Income Tax and Personal Income Tax, regulated by special regulations respectively the Law on corporate Income Tax and the Law on Personal Income Tax. There are also a number of special laws and other regulations which separately regulates various forms of tax and the rights and duties of taxpayers. After introductory considerations briefly considered the general guidelines of the tax system, development of the corporate income tax, considered its main features from the tax payer to the tax return. Considering the income tax where he looks at himself and his concept of the essential characteristics including its sources, relief and exemptions until the tax loss.

KEY WORDS: tax, tax system, corporate income tax, personal income tax, tax loss.

SADRŽAJ:

1. UVOD	5
2. POREZNI SUSTAV REPUBLIKE HRVATSKE	6
3. POREZ NA DOBIT	7
3.1. Porezni obveznik.....	8
3.1.1. Porezni obveznik poreza po odbitku	9
3.2. Porezna osnovica	10
3.2.1. Oporezivanje matičnih društava i društava kćeri	10
3.2.2. Povećanje porezne osnovice.....	10
3.2.3. Smanjenje porezne osnovice	12
3.3. Porezna stopa i utvrđivanje poreza	13
3.4. Amortizacija.....	14
3.5. Porezne olakšice	15
3.5.1. Olakšice za reinvestiranu dobit	16
3.6. Obračun poreza na dobit	17
3.7. Porezna prijava	17
4. POREZ NA DOHODAK	18
4.1. Pojam dohotka i njegove karakteristike.....	19
4.2. Obveznici poreza na dohodak.....	19
4.2. Izvori poreza na dohodak i porezna osnovica.....	20
4.2.1. Dohodak od nesamostalnog rada	21
4.2.2. Dohodak od samostalne djelatnosti	23
4.2.3. Dohodak od imovine i imovinskih prava.....	24
4.2.3.1. Paušalno oporezivanje iznajmljivača.....	25
4.2.4. Dohodak od kapitala	26
4.2.5. Dohodak od osiguranja	28
4.2.6. Posebne olakšice, oslobođenja i poticaji.....	29
4.2.6.1. Oslobođenja za hrvatske ratne invalide iz Domovinskog rata i članove obitelji smrtno stradalog, zatočenog ili nestalog hrvatskog branitelja iz Domovinskog rata	29
4.2.6.2. Olakšice za potpomognuta područja i područje Grada Vukovara	30
4.2.6.3. Poticaji zapošljavanja	31
4.2.6.4. Poticaji istraživanja i razvoja.....	31

4.3. Porezne stope i porezno razdoblje	32
4.4. Osnovni osobni odbitak ili neoporezivi dio dohotka	33
4.5. Primici koji se ne smatraju dohotkom	35
4.6. Porezni gubitak	37
5. ZAKLJUČAK.....	38
6.LITERATURA	40

1. UVOD

Tema ovog završnog rada jest Porez na dobit i porez na dohodak. Za razradu ove teme odlučila sam se iz razloga što su porezni izdaci, pa tako porez na dobit i dohodak, česti instrument kojima se nastoje postići određeni ekonomski, socijalni i gospodarski učinci u državi.

Cilj završnog rada je, razraditi temeljne pojmove koji se odnose na porezni sustav, zatim porez na dobit u kojem su razrađeni svi njegovi osnovni elementi, od poreznog obveznika, porezne osnovice, porezne stope, amortizacije, porezne olakšice itd. Također, predmet razmatranja ovog rada jest i porez na dohodak gdje se također razrađuju neke njegove bitne karakteristike.

Hrvatski porezni sustav, od početka osamostaljenja doživio je česte zakonodavne promjene, a karakteriziraju ga i brojne olakšice, oslobođenja, poticaji i sl., i to najčešće na području poreza na dohodak i dobit.

Porez na dobit reguliran je Zakonom o porezu dobit i Pravilnikom o porezu na dobit, a porez na dohodak reguliran je Zakonom o porezu na dohodak te Pravilnikom o porezu na dohodak.

Pri izradi završnog rada korištene su različite metode, kao što su metoda analize i sinteze, metoda klasifikacije, metoda deskripcije i metoda komparacije.

Prvi dio rada predstavlja uvod u kojem se navodi predmet i cilj ovog rada kao i struktura rada.

U drugom dijelu, predmet razmatranja jesu općenite odrednice o poreznom sustavu. U trećem dijelu razmatra se porez na dobit gdje se detaljnije obrađuju porezni obveznici, porezna osnovica, porezne stope, amortizacija, pojedine olakšice, obračun poreza na dobit te porezna prijava.

U četvrtom dijelu razmatra se porez na dohodak, gdje se detaljnije razrađuje pojam dohotka i njegove bitne karakteristike, obveznici poreza na dohodak, izvori poreza na dohodak, porezne stope i porezno razdoblje, osnovni osobni odbici, primici koji se ne smatraju dohotkom te porezni gubitak. Konačno, u petom dijelu, dakle, zaključku, daje se finalni osvrt na cjelokupni rad.

2. POREZNI SUSTAV REPUBLIKE HRVATSKE

Porezni sustav Republike Hrvatske usklađen je sa smjernicama Europske unije. Pravni izvori koji se odnose na porezne obveze i prava poreznih obveznika te tijela državne uprave su Ustav Republike Hrvatske, Opći porezni zakon, ostali zakoni koji pojedinačno reguliraju poreze u RH te podzakonski normativni akti kojima se detaljnije regulira pojedini porez.

Ustav RH propisuje da se porezni sustav RH temelji na načelima jednakosti i pravednosti, kao i obvezu sudjelovanja u javnim troškovima, u skladu sa svojim gospodarskim mogućnostima. Ostala načela propisana su i uređena Općim poreznim zakonom.

Porezni oblici u RH mogu se podijeliti prema kriteriju pokazatelja ekonomske snage koja se oporezuje kod poreznog obveznika, odnosno na: oporezivanje dohotka (porez na dohodak, porez na dobit, naknade za priređivanje igara na sreću, porez po tonaži broda, prirez poreza na dohodak, porez na tvrtku, porez na korištenje javnih površina); oporezivanje potrošnje (porez na dodanu vrijednost, trošarine, porez na potrošnju); oporezivanje imovine (porez na kuće za odmor, porez na nasljedstva i darove, porez na promet nekretninama, porez na cestovna motorna vozila, porez na plovila, porez na dobitke od igara na sreću) (Bogovac: 2014).

Osim navedene podjele, porezni sustav može se prikazati temeljem pripadnosti poreznih prihoda na državne poreze (porez na dobit, porez po tonaži broda, porez na dodanu vrijednost, trošarine i posebni porezi, porez na dobitke od igara na sreću i naknade za priređivanje igara na sreću); županijske poreze (porez na nasljedstva i darove, porez na cestovna motorna vozila, porez na plovila, porez na automate za zabavne igre). Gradske ili općinske poreze (prirez porezu na dohodak, porez na potrošnju, porez na kuće za odmor, porez na tvrtku, porez na korištenje javnih površina) te zajedničke poreze (porez na dohodak i porez na promet nekretninama) (Ott: 2011).

Porezi predstavljaju osnovni financijski instrument prikupljanja prihoda kojima suvremene države podmiruju rashode iz svoje nadležnosti, neovisno o tome podmiruju li se ti rashodi u visokorazvijenim zemljama ili zemljama u kojima je osnovna gospodarska grana poljoprivreda itd. (Jelčić: 2004).

3. POREZ NA DOBIT

Prije stupanja na snagu zakona o porezu na dobit, oporezivanje dobiti temeljilo se na zakonu o neposrednim porezima, iz 1990. godine, prema kojem su domaće i strane pravne i određene fizičke osobe plaćale porez na dobit od osnovice koju čini razlika između ukupnih prihoda i rashoda u jednoj poslovnoj godini. Način utvrđivanja te osnovice i obračun i plaćanje poreza na dobit bio je jednak za domaće i strane obveznike, međutim jedna razlika je ipak postojala, domaće pravne i fizičke osobe plaćale su taj porez po stopi od 35%, a strane pravne i fizičke osobe po stopi od 17,5% (Jelčić, Bejaković: 2012).

Zakon o porezu na dobit počeo se primjenjivati 1. siječnja 1994. godine kada je ustvari materija poreza na dobit prvi put bila regulirana posebnim zakonom. Tim zakonom je bila propisana stopa poreza na dobit od 25% i omogućavao je obijanje zaštitne kamate od porezne osnovice, što je predstavljalo glavno obilježje tog zakona. U tom smislu zaštitna kamata je predstavljala svojevrsnu poreznu olakšicu za poduzetnike jer se nije oporezivao prinos od vlastitog kapitala, a izračunavala se po stopi od 5% na uloženi kapital i mogla se odbiti od osnovice poreza na dobit. Taj zakon je imao za cilj oporezivati samo ono što se troši, a izuzeti sve što se štedi ili investira. Osim toga, od plaćanja poreza bile su izuzete i kamate na štednju, kapitalni dobici te dividende. Od 1996. godine stopa poreza povećala se na 35% kako bi se izjednačila s gornjom stopom poreza na dohodak i time spriječio prelazak obveznika iz sustava poreza na dohodak u sustav poreza na dobit. No donošenjem novog zakona o porezu na dobit od 1. siječnja 2001. godine počinje posve nov način oporezivanja dobiti, čija su glavna obilježja: ukidanje zaštitne kamate, drugačije određivanje porezne osnovice kao razlike između prihoda i rashoda, sniženje porezne stope s 35 na 20%, propisivanje olakšica i oslobođenja te poticaja ulaganjima i zapošljavanju. Međutim, i taj zakon je pokazao neke slabosti u sustavu oporezivanja, pa je od 1. siječnja 2005. godine u primjeni novi Zakon o porezu na dobit koji je u više navrata mijenjan (Kesner-Škreb: 2007).

Prihod od poreza na dobit prema Zakonu o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave pripada državnom proračunu.

Porez na dobit jest porez što ga trgovačka društva plaćaju na ostvarenu dobit, tj. na razliku prihoda i rashoda. Četiri su temeljna elementa koji određuju karakter svakog poreza

na dobit, koji se detaljnije razrađuju u nastavku rada: porezni obveznik, porezna osnovica i porezne povlastice (Kesner-Škreb: 2004).

3.1.Porezni obveznik

Porezni obveznik je trgovačko društvo i druga pravna i fizička osoba rezident(Rezidenti su pravne i fizičke osobe čije je sjedište upisano u sudski ili drugi registar ili upisnik u Republici Hrvatskoj ili kojima se mjesto stvarne uprave i nadzor poslovanja nalazi u Republici Hrvatskoj. Rezidenti su i poduzetnici fizičke osobe s prebivalištem ili uobičajenim boravištem u Republici Hrvatskoj čija je djelatnost upisana u registar ili upisnik.)Republike Hrvatske koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja dobiti, dohotka ili prihoda ili drugih gospodarskih procjenjivih koristi. Osim toga, porezni obveznik je i tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika, nerezident (Nerezident je osoba koja ne ispunjava jedan od prethodno navedenih uvjeta.)

. Porezni obveznici su uglavnom pravne osobe, međutim, i fizička osoba, koja ostvaruje dohodak prema propisima o oporezivanju dohotka, ako izjavi da će plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak (Bratić, Urban: 2006).

Ako fizička osoba ostvaruje dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti prema propisima o porezu na dohodak, u tom je slučaju i ona porezni obveznik ako:

- ako je u prethodnom poreznom razdoblju ostvario ukupni primitak veći od 3.000.000,00 kuna, ili
- ako ispunjava dva od sljedeća tri uvjeta:
 - ✓ u prethodnom poreznom razdoblju ostvario je dohodak veći od 400.000,00 kuna,
 - ✓ ima dugotrajnu imovinu u vrijednosti većoj od 2.000.000,00 kuna,
 - ✓ u prethodnom poreznom razdoblju prosječno zapošljava više od 15 radnika.

Prethodno navedeni uvjeti nisu kumulativni nego pojedinačni (Kesner-Škreb: 2007).

Iznimno, porezni obveznici su i tijela državne uprave, tijela regionalne i lokalne samouprave, Hrvatska narodna banka, državne ustanove, ustanove jedinica regionalne i lokalne samouprave, državni zavodi, vjerske zajednice, političke stranke, sindikati, komore, udruge, umjetničke udruge, dobrovoljna vatrogasna društva, zajednice tehničke kulture, turističke zajednice, sportski klubovi, sportska društva i savezi, zaklade i fundacije

ako obavljaju gospodarsvenu djelatnost, a neoporezivanje te djelatnosti bi dovelo do stjecanja neopravdanih povlastica na tržištu (Janičev, Supić, Živković: 2011).

3.1.1. Porezni obveznik poreza po odbitku

Porez po odbitku jest porez kojim se oporezuje dobit što je ostvari nerezident u Republici Hrvatskoj. Porezni obveznik poreza po odbitku je isplatitelj:

- tuzemni isplatitelj naknade što je plaća inozemnom primatelju (nerezidentu),
- Poslovne jedinice inozemnog poduzetnika kad matičnom poduzeću plaćaju kamate i naknade na autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva (prava na reprodukciju, patente, licencije, zaštitni znak, dizajn ili model, proizvodni postupak, proizvodne formule, nacrt, plan, industrijsko ili znanstveno iskustvo i druga slična prava).

Iznimno, porez po odbitku se ne plaća ako se naknada pripisuje kao prihod tuzemnoj poslovnoj jedinici inozemnog poduzetnika.

Porez po odbitku plaća se na kamate, dividende, udjele u dobiti te na autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva (prava na reprodukciju, patente, licencije, zaštitni znak, dizajn ili model, proizvodni postupak, proizvodne formule, nacrt, plan, industrijsko ili znanstveno iskustvo i druga slična prava) koje se plaćaju inozemnim osobama koje nisu fizičke osobe. Porez po odbitku ne plaća se na kamate plaćene: na robne kredite za kupnju dobara što obvezniku služe za obavljanje djelatnosti; na kredite što ih daje inozemna banka ili druga financijska institucija; inozemnim pravnim osobama imateljima državnih i korporativnih obveznica.

Ovdje se smatraju i rashodi po osnovi uplaćenih premija dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja koje poslodavac uplaćuje u korist zaposlenika, uz njegov pristanak, tuzemnom dobrovoljnom mirovinskom fondu koji je registriran u skladu s propisima koji uređuju takvo, a na koje se ne plaća porez na dohodak prema Zakonu o porezu na dohodak, međutim, rashodima poreznog razdoblja ne smatraju se rashodi koji nisu u svezi s obavljanjem djelatnosti poreznog obveznika niti su posljedica obavljanja djelatnosti.

3.2. Porezna osnovica

Porezna osnovica poreza na dobit je dobit koja se utvrđuje prema računovodstvenim propisima kao razlika između prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit. To znači da se kao polazna veličina uzima učinak poslovanja, odnosno dobit, ali se ona ispravlja, povećava i smanjuje za prihode i rashode koji se priznaju u porezne svrhe (Jelčić, Bejaković: 2012).

Za rezidenta porezna osnovica predstavlja ukupnu dobit ostvarenu u Hrvatskoj, a dobit koju ostvari nerezident čini samo dobit ostvarena u tuzemstvu. Osim navedenog, u poreznu osnovicu ulazi i dobit od likvidacije, prodaje, promjene pravnog oblika i podjele poreznog obveznika, a porezna osnovica utvrđuje se prema tržišnoj vrijednosti imovine, ako drukčije nije određeno zakonom.

3.2.1. Oporezivanje matičnih društava i društava kćeri

Direktivom Vijeća 2014/86/EU od 8. srpnja 2014. godine izmijenjena je Direktiva Vijeća 2011/96/EU o zajedničkom sustavu oporezivanja koji se primjenjuje na matična društva i društva kćeri iz različitih država članica, kojom se uređuje način oporezivanja: prihoda od dividendi i udjela u dobiti (unos u državu članicu); porezom po odbitku pri isplati dividendi i udjela u dobiti (prijenos u državu članicu). Tom izmjenom promijenjen je način oporezivanja primljenih dividendi i udjela u dobiti i nalaže da se države članice suzdržavaju od oporezivanja dobiti ako ih društvo kći ne može odbiti, a oporezuju takve dobiti ako ih društvo kći može odbiti. Zakon o porezu na dobit usmjeren je na prepoznavanje prihoda od dividendi ili udjela u dobiti, kako bi se isključili iz porezne osnovice, neovisno o izvoru (tuzemstvo, članice EU ili treće zemlje) i visini udjela. Izbjegava se mogućnost dvostrukog neoporezivanja dividende ili udjela u dobiti zbog različitih poreznih obilježja, stvaranjem umjetnih poslovnih konstrukcija, moguće putem hibridnih zajmova (kada je u jednoj državi kamata trošak, a u drugoj neoporezivi prihod dividendi i udjela u dobiti) (Tolić Balja: 2015).

3.2.2. Povećanje porezne osnovice

Porezna osnovica povećava se:

- za rashode od vrijednosnih usklađenja dionica i udjela (nerealizirani gubici), ako su bili iskazani u rashodima,

- za svotu amortizacije iznad svota propisanih Zakonom o porezu na dobit,
- za 70% troškova reprezentacije (ugošćenja, darova sa ili bez utisnutog znaka tvrtke ili proizvoda, troškova odmora, športa, rekreacije i razonode, zakupa automobila, plovila, zrakoplova, kuća za odmor), u visini troškova nastalih iz poslovnog odnosa s poslovnim partnerom,
- za 30% troškova, osim troškova osiguranja i kamata, nastalih u svezi s vlastitim ili unajmljenim motornim vozilima i drugim sredstvima za osobni prijevoz poslovodnih, rukovodnih i drugih zaposlenih osoba, ako se na osnovi korištenja sredstava za osobni prijevoz ne utvrđuje plaća,
- za manjkove na imovini iznad visine utvrđene odlukom Hrvatske gospodarske komore, odnosno Hrvatske obrtničke komore, u smislu propisa o porezu na dodanu vrijednost, po kojoj osnovi se ne plaća porez na dohodak,
- za troškove prisilne naplate poreza ili drugih davanja,
- za kazne koje izriče mjerodavno tijelo,
- za zatezne kamate između povezanih osoba,
- za povlastice i druge oblike imovinskih koristi danih fizičkim ili pravnim osobama da nastane, odnosno ne nastane određeni događaj, tj. da se određena radnja obavi, primjerice, bolje ili brže nego inače ili da se propusti obaviti,
- za darovanja iznad propisane svote,
- za kamate koje nisu porezno priznati rashod prema odredbama ovoga Zakona,
- za rashode utvrđene u postupku nadzora s pripadajućim porezom na dodanu vrijednost, porezom na dohodak, prirezom porezu na dohodak, te obveznim doprinosima koji su nastali u svezi skrivenih isplata dobiti, te izuzimanja dioničara, članova društva i fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost od koje se plaća porez na dobit, te s njima povezanim osobama,
- za sve druge rashode koji nisu izravno u svezi s ostvarivanjem dobiti i druge svote povećanja porezne osnovice, a koji nisu bili uključeni u poreznu osnovicu.

Porezna osnovica povećava se za privremeno nepriznate rashode, međutim, ona se ne povećava ako se rashodi oporezuju porezom na dohodak (Jančiev, Supić, Živković: 2011).

3.2.3. Smanjenje porezne osnovice

Porezna osnovica smanjuje se:

- za prihode od dividendi i udjela u dobiti (čiji je isplatitelj obveznik plaćanja poreza na dobit istovjetne vrste poreza; čiji je isplatitelj osnovan kao društvo čiji je pravni oblik usporediv s društvom kapitala, trgovačkim društvom odnosno društvom ili drugom osobom čiji je pravni oblik i način obračuna i plaćanja poreza usporediv s obveznicima poreza na dobit; koji isplatitelju nisu porezno priznati rashod odnosno odbitak),
- za prihode od dividendi ili udjela u dobiti ostvareni iz država članica EU ako je isplatitelj: obveznik jednog od poreza za koji se primjenjuje zajednički sustav oporezivanja koji vrijedi za matična društva i povezana društva iz različitih država članica EU, prema popisu u dodatku koji je sastavni dio Pravilnika o porezu na dobit koji donosi ministar financija; društvo koje poprima jedan od oblika na koji se primjenjuje zajednički sustav oporezivanja koji vrijedi za matična društva i povezana društva iz različitih država članica EU, prema popisu u dodatku koji je sastavni dio Pravilnika o porezu na dobit koji donosi ministar financija; rezident države članice EU u skladu s pravom te države i ne odnosi se na rezidente izvan EU prema međunarodnim ugovorima o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, zaključenih s državama nečlanicama.
- za prihode od vrijednosnih usklađenja dionica i udjela (nerealizirani dobici) ako su bili uključeni u poreznu osnovicu,
- za prihode od naplaćenih otpisanih potraživanja koja su u prethodnim poreznim razdobljima bila uključena u poreznu osnovicu, a nisu isključena iz porezne osnovice kao porezno priznati rashod,
- za svotu amortizacije koja nije bila porezno priznata u ranijim razdobljima do vrijednosti navedenih u prethodnom poglavlju (povećanje porezne osnovice),

- za svotu poticaja u obliku poreznog oslobođenja ili olakšice sukladno posebnim propisima,
- za reinvestiranu dobit, osim ako nije ostvarena iz bankarskog odnosno financijskog nebankarskog sektora.

Porezna osnovica može se smanjiti za rashode ranijih razdoblja koji su bili uključeni u poreznu osnovicu.

3.3. Porezna stopa i utvrđivanje poreza

Porezna stopa kojom se u početku uvođenja tog poreza, dakle, od 1994. godine oporezivala poduzetnička dobit tuzemnih i inozemnih poreznih obveznika iznosila je 25%. Izmjenama donesenim krajem 1996. godine ona je povećana na 35%, kako bi bila usklađena s gornjom stopom poreza na dohodak. Novim zakonskim rješenjem nakon 1. siječnja 2001. godine stopa poreza na dobit na utvrđenu poreznu osnovicu iznosi 20% (Kesner-Škreb: 2004). Tom izmjenom Hrvatska postaje zemlja s relativno niskom stopom oporezivanja dobiti (Kesner-Škreb: 2007).

Porez na dobit utvrđuje se za porezno razdoblje koje je u pravilu kalendarska godina. Iznimno, Porezna uprava može na zahtjev poreznog obveznika odobriti da se porezno razdoblje i kalendarska godina razlikuju, pri čemu porezno razdoblje ne smije prelaziti razdoblje od 12 mjeseci. Izabrano porezno razdoblje porezni obveznik ne može mijenjati tri godine. Porezno razdoblje čini dio poslovne godine ako je:

- razdoblje od početka poslovanja poreznog obveznika do kraja te poslovne godine,
- razdoblje od premještanja sjedišta ili upravljanja poslovima iz inozemstva u tuzemstvo do kraja te poslovne godine,
- razdoblje koje se nastavlja na posljednju poslovnu godinu do premještanja sjedišta ili upravljanja poslovima iz tuzemstva u inozemstvo,
- razdoblje koje se nastavlja na posljednju poslovnu godinu do dana spajanja ili podjele,
- razdoblje koje se nastavlja na posljednju poslovnu godinu do otvaranja likvidacije ili stečaja,

- razdoblje koje se nastavlja od otvaranja stečaja do kraja poslovne godine,
- razdoblje koje se nastavlja od otvaranja do okončanja postupka likvidacije.

Porezno razdoblje i obveza plaćanja poreza na dobit i vođenja poslovnih knjiga, prema propisima o računovodstvu za poduzetnike fizičke osobe počinje od početka poreznog razdoblja koje slijedi nakon poreznog razdoblja u kojemu su ispunjeni propisani uvjeti, čija je obveza plaćanja poreza na dobit i vođenja poslovnih knjiga prema propisima o računovodstvu, a obvezuje ih slijedeće tri godine. Iznimno, u opravdanim slučajevima i na temelju pisanog zahtjeva poreznog obveznika taj rok može biti i kraći, o čemu Porezna uprava donosi rješenje. Opravdanim slučajevima osobito se smatraju cjelovita promjena djelatnosti koju obavlja porezni obveznik te značajno izmijenjeni uvjeti (više od 50%) zbog kojih je porezni obveznik promijenio način oporezivanja.

3.4. Amortizacija

Amortizacija dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine (zgrade, oprema, vozila, osnovno stado, mehanizaciju,) priznaje se kao rashod u svoti obračunanoj na trošak nabave po linearnoj metodi primjenom godišnjih amortizacijskih stopa, a mogu se podvostručiti:

- za građevinske objekte i brodove veće od 1000 BRT, (20 godina), 5%,
- za osnovno stado, osobne automobile (5 godina), 20%,
- za nematerijalnu imovinu, opremu, vozila, osim za osobne automobile, te za mehanizaciju (4 godine), 25%,
- za računala, računalnu opremu i programe, mobilne telefone i opremu za računalne mreže (2 godine), 50%,
- za ostalu nespomenutu imovinu (10 godina), 10%.

Dugotrajnom materijalnom i nematerijalnom imovinom, u ovom smislu, smatraju se stvari i prava čiji je pojedinačni trošak nabave veći od 3.500,00 kuna i vijek trajanja duži od godinu dana.

Amortizacija se obračunava pojedinačno, a ne podliježu joj zemljište, šuma i slična obnovljiva prirodna bogatstva, financijska imovina, spomenici kulture te umjetnička djela.

Iznos amortizacije određuje se tako da se na revalorizirani trošak nabave imovine, korigiran za inflaciju, primijene propisane amortizacijske stope (Kesner-Škreb:2007).

Porezni obveznik koji u dugotrajnoj imovini ima evidentirana plovila, zrakoplove, apartmane i kuće za odmor priznaje se kao rashod amortizacija takve imovine pod slijedećim uvjetima: da je porezni obveznik registriran za djelatnost iznajmljivanja i prijevoza plovilima i zrakoplovima, odnosno za djelatnost iznajmljivanja apartmana i kuće za odmor; da po osnovi korištenja plovila i zrakoplova ostvaruje u poreznom razdoblju prihod najmanje u visini od 7% nabavne vrijednosti takve imovine; da po osnovi korištenja apartmana i kuće za odmor ostvaruje u poreznom razdoblju prihod najmanje u visini od 5% nabavne vrijednosti takve imovine.

3.5. Porezne olakšice

S aspekta poreznog obveznika postoje negativni financijski učinci poreza na dobit, međutim, postoje i njegovi povoljni učinci koji se ostvaruju, između ostalog, i kroz olakšice, oslobođenja i poticaje (Idžojić, Amidžić, Peročević: 2007).

Zakon o porezu na dobit nekoliko puta je izmijenjen i to upravo zbog područja olakšica, oslobođenja i poticaja. Prva izmjena zakona odnosila se na brisanje jednog dijela povlastica iz zakona, uz njihovo istodobno propisivanje, i to na sadržajno nepromijenjeni način, u zakonima kojima je uređeno poslovanje u pojedinim područjima posebne državne skrbi, u Gradu Vukovaru, brdsko-planinskim područjima i u slobodnim zonama. Drugom izmjenom eliminirane su sve preostale olakšice i poticaji, i to: poticaji ulaganja, zapošljavanja, istraživanja i razvoja, školovanja i stručnog usavršavanja te profesionalne rehabilitacije i zapošljavanja osoba s invaliditetom. Međutim, ove promjene primjenjivale su se tek od 1. siječnja 2007. godine pa su zato za fiskalnu 2006. godinu primjenjivane sve i istovjetne olakšice, oslobođenja i poticaji kao za 2005. godinu (Jelčić, Bejaković: 2011). Izmjenama Zakona o porezu na dobit iz 2013. godine određeno je da se porezne olakšice primjenjuju se na gospodarske djelatnosti koje se obavljaju na područjima od posebne državni skrbi, a Zakonom o porezu na dobit rangirane su u dvije skupine. Dakle, zbog promjena politike u regionalnom razvoju Republike Hrvatske, počevši od godišnjih poreznih prijava za 2014. godinu, u skladu sa Zakonom o porezu na dobit i Zakonom o porezu na dohodak, porezni obveznici mogu koristiti porezne olakšice po osnovi obavljanja djelatnosti na području Grada Vukovara i/ili na potpomognutim područjima I. i II. skupine jedinica lokalne samouprave (Tolić Balja: 2015).

U prvu skupinu spadaju su porezni obveznici koji obavljaju djelatnost na području jedinica lokalne samouprave razvrstanih po stupnju razvijenosti prema posebnom propisu o regionalnom razvoju Republike Hrvatske i na području Grada Vukovara utvrđenog prema posebnom propisu o obnovi i razvoju Grada Vukovara, a koji zapošljavaju više od pet zaposlenika u radnom odnosu na neodređeno vrijeme, pri čemu više od 50 % zaposlenika ima prebivalište i borave na potpomognutim područjima jedinica lokalne samouprave, odnosno na području Grada Vukovara, ne plaćaju porez na dobit. Drugu skupinu čine porezni obveznici koji obavljaju djelatnost na području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u II. skupinu po stupnju razvijenosti prema posebnom propisu o regionalnom razvoju Republike Hrvatske, a koji zapošljavaju više od pet zaposlenika u radnom odnosu na neodređeno vrijeme, pri čemu više od 50 % zaposlenika ima prebivalište i borave na potpomognutim područjima jedinica lokalne samouprave, odnosno na području Grada Vukovara, plaćaju 50 % od propisane stope poreza.

U navedenim slučajevima iznos oslobođenja od plaćanja poreza na dobit utvrđuje se u skladu s odgovarajućim pravilima o potporama male vrijednosti. Način ostvarivanja porezne olakšice Pravilnikom o načinu ostvarivanja poreznih olakšica od obavljanja djelatnosti na potpomognutim područjima koji donosi ministar financija uz suglasnost ministra nadležnog za regionalni razvoj.

3.5.1. Olakšice za reinvestiranu dobit

S ciljem poticanja investicija i razvoja gospodarskog sektora porezna olakšica za reinvestiranu dobit uvedena je u sustav poreza na dobit 2012. godine, a koncipirana je na način da se dobit poreznog razdoblja oslobađa od oporezivanja ako se ta dobit iskoristi za povećanje temeljnog kapitala. Unosom dobiti u temeljni kapital, dobit ostaje trajno na raspolaganju društvu, a ne dioničarima i članovima društva te se stoga stvara realna podloga za razvoj i investiranje. S gledišta procjene učinka određene porezne olakšice, neophodno je istaknuti da je porezna olakšica za reinvestiranu dobit tijekom 2013. i 2014. godine značajno utjecala na prihode državnog proračuna Republike Hrvatske i iznosila je oko 1,12 milijardi kuna 2013. godine, odnosno oko 1,25 milijardi kuna 2014. godine, međutim, značajnih pomaka u investicijama i otvaranju novih radnih mjesta (Tolić Balja: 2015).

Slijedom navedenog, bit porezne olakšice za reinvestiranu dobit je da se dio dobiti ili ostvarena dobit poreznog razdoblja umjesto isplate dioničarima i članovima društva

prenese u temeljni kapital društva kako bi ostala na raspolaganju društvu što pretpostavlja mogućnost investiranja i mogućnost razvoja društva. Takvim postupanjem ostvarena dobit je na raspolaganju društvu te se stoga, u skladu s potrebama i interesima svakog pojedinog društva, može i iskoristiti. Upravo zbog toga, za potrebe utvrđivanja obveze poreza na dobit nije potrebno utvrditi način korištenja reinvestirane dobiti, međutim, u budućim poreznim razdobljima potrebno je održati stanje temeljnog kapitala, a promjene u temeljnom kapitalu oporezivati će sukladno odredbama Pravilnika o porezu na dobit uz primjenu Pravilnika o porezu na dohodak(<http://www.porezna-uprava.hr>).

Porezna olakšica u porezu na dobit po ovoj osnovi dodatno se uvjetuje investicijama u dugotrajnu imovinu te zadržavanjem broja zaposlenih, dakle, zadržava se postojeći sustav uz dodatne uvjete ulaganja u imovinu te zadržavanju broja zaposlenih (www.rrif.hr).

3.6. Obračun poreza na dobit

Porezni obveznik plaća predujam poreza mjesečno do kraja mjeseca za prethodni mjesec, koji se utvrđuje na osnovi podataka iskazanih u poreznoj prijavi za prethodno porezno razdoblje, na način da se porezna obveza utvrdi bez umanjivanja porezne osnovice za iznose iskazanih poreznih olakšica, s izuzetkom poreznih olakšica koje se mogu odobriti za više poreznih razdoblja te se tako utvrđena porezna obveza dijeli s brojem mjeseci istog razdoblja. Na temelju obavljenog nadzora ili drugih dostupnih podataka te na zahtjev poreznog obveznika Porezna uprava može rješenjem izmijeniti visinu mjesečnih predujmova poreza na dobit. Porezni obveznik koji počinje obavljati djelatnost ne plaća predujmove do prve porezne prijave, a onom kojemu je prestala mogućnost prenošenja gubitka, visinu predujma do prvog podnošenja porezne prijave određuje Porezna uprava na temelju procijenjene mogućnosti ostvarenja dobiti. Procjena predujma utvrđuje se prema postignutom rezultatu poslovanja po isteku tri mjeseca.

3.7. Porezna prijava

Prijavu poreza na dobit podnosi porezni obveznik za porezno razdoblje i plaća porez na dobit u roku u kojemu podnosi poreznu prijavu. Podnosi s Poreznoj upravi najkasnije četiri mjeseca nakon isteka razdoblja za koje se utvrđuje porez na dobit. Porezni obveznik koji je prema računovodstvenim propisima razvrstan u velike i srednje poduzetnike obvezno podnosi prijavu poreza na dobit elektroničkim putem. Obveza za

plaćanje poreza utvrđenog u poreznoj prijavi za pojedino porezno razdoblje smanjuje se za plaćeni predujam poreza na dobit, ako je predujam plaćen više od obveze koja proizlazi iz porezne prijave, vratit će se poreznom obvezniku ako on to zahtijeva, ili će se uračunati u slijedeće razdoblje. Uz prijavu poreza na dobit podnosi se i bilanca te račun dobiti i gubitka.

4. POREZ NA DOHODAK

Zakon o porezu na dohodak kojim se oporezivao dohodak pojedinca primjenjivao se u Hrvatskoj od 01. siječnja 1994. godine. Do tada se primjenjivao cedulaarni sustav kojim se oporezivala svaka vrsta dohotka. Stupanjem na snagu tog zakona zbrajaju se svi dohodci fizičkih osoba koji se oporezuju na jedinstven način. Taj sustav oporezivanja karakterizirali su slijedeći elementi: dominirao je tzv. potrošni koncept oporezivanja dohotka kojim su se oporezivali oni dijelovi dohotka koji su namijenjeni potrošnji (dijelovi dohotka koji su nastali od štednje i investiranja: dividende, kamate i ostali dohoci od kapitala, bili izuzeti od oporezivanja. Osim toga, primjenjivao se i tzv. dohodovni koncept koji uključuje sve vrste dohodaka koji se mogu koristiti za potrošnju (uključujući dohotke od kapitala) (Šimović: 2012).

Početkom 2001. godine stupa na snagu posve izmijenjen sustav oporezivanja dohotka, kojim se odbacuje potrošno načelo i globalno oporezivanje dohotka, što znači da se ukida zaštitna kamata i uvodi oporezivanje različitih vrsta dohotka od kapitala, a svaki se oblik dohotka oporezuje na poseban način. Također se, umjesto dosadašnje dvije (25 i 35 %) uvode se tri stope poreza na dohodak (15, 25 i 35%), a kasnije i četvrta (45%), te niz poreznih poticaja i olakšica (Kesner-Škreb: 2007). Od 1. siječnja 2005. godine primjenjuje se novi Zakon o porezu na dohodak čija se bit značajno ne mijenja u odnosu na prethodni zakon, već je cilj bio donijeti jednostavniji i razumljiviji propis (Jelčić, Bejaković: 2011), koji je uz brojne izmjene na snazi još i danas.

Značajne su se promjene dogodile 2010. godine kada je smanjen broj i snižene stope poreza na dohodak, ali su ukinute olakšice za premije osiguranja, zdravstvene usluge i stanovanje. od 1. srpnja 2010. uvedena je mogućnost poslodavcima da za svoje radnike, uz njihov pristanak, neoporezivo uplaćuju doprinose (premije) za dobrovoljno mirovinsko osiguranje. Poslodavci mogu za ove namjene neoporezivo uplatiti do 500 kn mjesečno po

radniku odnosno do 6.000 kn godišnje (za 2010. do 3.000 kn po radniku). Dozvoljena je neoporeziva uplata za više proteklih mjeseci istog poreznog razdoblja (Zuber, 2011).

Od 2012. godine, ponovno se oporezuju primitci od dividenda i udjela u dobiti, ali iznad 12.000,00 kn godišnje.

Brojne izmjene navedenog zakona su nastavile, od 01.siječnja 2015. godine mijenja se povećanje mjesečnog osnovnog osobnog odbitka s 2.200,00 kn na 2.600,00 kn i osobnog odbitka umirovljenika s 3.400,00 kn na 3.800,00 kn te porezni razredi: zatim mjesečna porezna osnovica, povećanje mjesečnog osnovnog osobnog odbitka za porezne obveznike s potpomognutih područja i područja Grada Vukovara (korištenje u poreznoj prijavi za 2015. koja se podnosi u 2016.), oporezivanje kamata u okviru dohotka od kapitala itd. (www.porezna-uprava.hr).

4.1.Pojam dohotka i njegove karakteristike

Dohodak je razlika između primitaka i izdataka za određeno vremensko razdoblje. Primici i izdaci utvrđuju se primjenom načela gotovine (blagajne). Primici su sva dobra (novac, stvari, materijalna prava, usluge i drugo) koja su poreznom obvezniku pritekla u poreznom razdoblju. Općenito gledajući: izdacima se smatraju odljevi dobara s novčanom vrijednošću izvršeni radi ostvarivanja ili osiguranja primitaka. Pri tome su za svaku kategoriju izvora dohotka Zakonom definirani izdaci koji se oduzimaju od primitaka (odnosno priznaju pri umanjenju porezne osnovice) (<http://web.efzg.hr/>).

Karakteristike poreza na dohodak su:

- Financijska izdašnost, odnosno, porezne vlasti teže ka što većem broju poreznih obveznika,
- Složenost, odnosno, vodi se računa o svakom obvezniku,
- Elastičnost,
- Djelotvoran instrument socijalne i ekonomske politike,
- Skup (zahtijeva ogromnu administraciju).

4.2. Obveznici poreza na dohodak

Porezni obveznik je fizička osoba koja ostvaruje dohodak. Dakle, porezni obveznik je pojedinac, a ne poduzeće (Kesner_Škreb: 2007). Ako više fizičkih osoba zajednički ostvaruje dohodak, porezni obveznik je svaka fizička osoba zasebno i to za svoj udio u zajednički ostvarenom dohotku. Osim toga, porezni obveznik je i nasljednik za sve porezne obveze koje proizlaze iz dohotka što ga je ostavitelj ostvario do svoje smrti. Nasljednik je istodobno i porezni obveznik za dohodak koji mu pritječe iz naslijeđenih izvora dohotka. Poreznim obveznikom smatraju se rezidenti i nerezidenti. Rezident je fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj ima prebivalište ili uobičajeno boravište, kao i fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj nema prebivalište ni uobičajeno boravište, a zaposlen je u državnoj službi Republike Hrvatske i po toj osnovi prima plaću. Nerezident je fizička osoba koja u Republici Hrvatskoj nema ni prebivalište ni uobičajeno boravište, a u Republici Hrvatskoj ostvaruje dohodak koji se oporezuje prema odredbama Zakona o porezu na dohodak.

4.2. Izvori poreza na dohodak i porezna osnovica

Izvori dohotka su primici ostvareni od nesamostalnog rada, samostalne djelatnosti, imovine i imovinskih prava, kapitala, osiguranja i drugih primitaka, a oporezuje se prema odredbama Zakona o porezu na dohodak prema izvoru dohotka, kako slijedi:

- dohodak od nesamostalnog rada,
- dohodak od samostalne djelatnosti,
- dohodak od imovine i imovinskih prava,
- dohodak od kapitala,
- dohodak od osiguranja,
- drugi dohodak.

Porezna osnovica je ostvareni dohodak kao razlika primitaka i izdataka u istom poreznom razdoblju, različito za svaku kategoriju dohotka (Bogovac: 2014).

Osnovica poreza na dohodak rezidenta predstavlja ukupni iznos: dohotka od nesamostalnog rada, dohotka od samostalne djelatnosti, dohotka od imovine i imovinskih prava, dohotka od kapitala, dohotka od osiguranja i drugog dohotka, koji rezident ostvari u

tuzemstvu i u inozemstvu, sukladno načelu svjetskog dohotka, a umanjen za osobni odbitak koji je određen Zakonom o porezu na dohodak.

Osnovica poreza na dohodak nerezidenta predstavlja ukupni iznos dohotka od nesamostalnog rada, dohotka od samostalne djelatnosti, dohotka od imovine i imovinskih prava, dohotka od kapitala, dohotka od osiguranja i drugog dohotka, koji nerezident ostvari u tuzemstvu sukladno načelu tuzemnog dohotka, a umanjen za osobni odbitak propisan Zakonom o porezu na dohodak (odnosno umanjen za osobni odbitak za fizičke osobe koje su rezidenti država članica Europske unije i Europskog gospodarskog prostora, osim Republike Hrvatske).

4.2.1. Dohodak od nesamostalnog rada

Primicima po osnovi nesamostalnog rada, odnosno plaćom smatraju se:

- svi primici koje poslodavac u novcu ili u naravi isplaćuje ili daje radniku (radnicima se smatraju i službenici, namještenici i druge osobe koje su u radnom odnosu, prema propisima koji uređuju radni odnos. po osnovi radnog odnosa, prema propisima koji uređuju radni odnos), a to su:
 - ✓ plaća koju poslodavac isplaćuje radnicima u svezi sa sadašnjim radom, prijašnjim radom po osnovi prijašnjeg radnog odnosa ili budućim radom po osnovi sadašnjeg radnog odnosa,
 - ✓ primici po osnovi naknada, potpora, nagrada i drugog, koje poslodavac isplaćuje ili daje radnicima iznad propisanih iznosa,
 - ✓ plaća koju radniku umjesto poslodavca isplati druga osoba,
 - ✓ premije osiguranja koje poslodavci plaćaju za svoje radnike po osnovi životnog osiguranja, dopunskog, dodatnog i privatnoga zdravstvenog osiguranja, dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja iznad propisanog iznosa i osiguranja njihove imovine,
 - ✓ svi drugi primici koje poslodavac isplaćuje ili daje radniku za obavljeni rad po osnovi ugovora o radu ili drugog akta kojim se uređuje radni odnos,
- poduzetnička plaća koja ulazi u rashod pri utvrđivanju poreza na dobit,

- primici, tj. plaća fizičkih osoba izaslatih na rad u Republiku Hrvatsku po nalogu inozemnog poslodavca u tuzemna društva za rad u tim društvima,
- primici (plaća) članova predstavničkih i izvršnih tijela državne vlasti i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave koji im se isplaćuju za rad u tim tijelima i jedinicama,
- naknade plaće osobama koje pružaju njegu i pomoć hrvatskim ratnim vojnim invalidima iz Domovinskog rata I. skupine, prema posebnom propisu.
- mirovine ostvarene na temelju prijašnjih uplata doprinosa za obvezno mirovinsko osiguranje,
- mirovine koje isplaćuju osiguravatelji na temelju prijašnjih uplata poslodavca za dokup dijela mirovine, ako su te uplate bile oslobođene oporezivanja,
- mirovinske rente koje isplaćuju osiguravatelji na temelju prijašnjih uplata poslodavca, ako su te uplate bile oslobođene oporezivanja
- mirovine koje se isplaćuju poduzetnicima koji su obavljali samostalnu djelatnost, poduzetnicima koji su plaćali porez na dobit i drugim osobama na temelju prijašnjih uplata doprinosa u propisano obvezno osiguranje, a koji su bili porezno dopustivi izdatak ili rashod,
- mirovine rezidenata ostvarene u inozemstvu.

Primicima od nesamostalnog rada ne smatraju primici koje poslodavac i isplatitelj primitka, omogućuje radnicima i fizičkim osobama koje ostvaruju primitke od kojih se utvrđuje dohodak od nesamostalnog rada u interesu obavljanja djelatnosti poslodavca i isplatitelja primitka odnosno plaće, a osobito: uređenje i opremanje radnih prostora i prostora za odmor i prehranu; posebni radna odjeća obilježena nazivom ili znakom poslodavca ili isplatitelja primitka odnosno plaće; obvezni liječnički pregledi prema posebnim propisima; sistematski kontrolni liječnički pregledi ako su omogućeni svim radnicima i fizičkim osobama koje ostvaruju primitke po osnovi nesamostalnog rada; školovanje i stručno usavršavanje koje je u svezi s djelatnosti poslodavca i isplatitelja primitka od nesamostalnog rada. Osim toga, primicima po osnovi nesamostalnog rada ne smatraju se iznosi koje isplaćuje Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje i to: naknada

plaće hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata prema posebnom zakonu od dana stjecanja prava na profesionalnu rehabilitaciju, za vrijeme profesionalne rehabilitacije i od završene profesionalne rehabilitacije do zaposlenja, a najduže 12 mjeseci od dana završetka profesionalne rehabilitacije; zaštitni dodatak uz mirovinu planiran u državnom proračunu ili proračunu jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave; novčana naknada zbog tjelesnog oštećenja; doplatak za pomoć i njegu druge osobe; naknada plaće invalidu rada s pravom na profesionalnu rehabilitaciju, od dana nastanka invalidnosti do najduže 24 mjeseca od dana završetka profesionalne rehabilitacije; dodatak na mirovinu isplaćen sukladno Zakonu o dodatku na mirovine ostvarene prema Zakonu o mirovinskom osiguranju koji korisniku mirovine pripada za razdoblje do 31. prosinca 2011. U slučaju da poslodavac i isplatitelj primitka, odnosno plaće i mirovine isplaćuje radniku i fizičkim osobama te umirovljenicima plaću ili mirovinu po sudskoj presudi, propisane zatezne kamate isplaćene po toj osnovi ne smatraju se primitkom od nesamostalnog rada i ne podliježu oporezivanju. Izdaci po osnovi nesamostalnog rada, dakle, koji se oduzimaju od prethodno navedenih primitaka pri utvrđivanju dohotka od nesamostalnog rada, smatraju se uplaćeni doprinosi za obvezna osiguranja iz primitka.

4.2.2. Dohodak od samostalne djelatnosti

„Dohotkom od samostalne djelatnosti smatra se dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti, dohodak od slobodnih zanimanja i dohodak od poljoprivrede i šumarstva.“

Obrtom i obrtničkim djelatnostima smatraju se:

- djelatnosti koje samostalno i trajno obavljaju dopuštene gospodarske djelatnosti (Dopuštena je svaka gospodarska djelatnost koja nije zakonom zabranjena) fizičkih osoba sa svrhom postizanja dohotka ili dobiti koja se ostvaruje proizvodnjom, prometom ili pružanjem usluga na tržištu (Zakon o obrtu, Narodne novine, br. 143/13) i sve druge posebno nenavedene gospodarstvene djelatnosti,
- ustup uz naknadu ili konačna prodaja imovinskih prava u okviru obrtničke djelatnosti ili djelatnosti slobodnog zanimanja

Djelatnostima slobodnih zanimanja smatraju se profesionalne djelatnosti koje su po toj osnovi obvezno osigurane prema propisima kojima se reguliraju obvezna osiguranja,

odnosno djelatnosti fizičkih osoba kojima su to osnovne djelatnosti i koje su po toj osnovi upisane u registar obveznika poreza na dohodak. To su osobito (www.porezna-uprava.hr):

- samostalna djelatnost zdravstvenih djelatnika, veterinar, odvjetnika, javnih bilježnika, revizora, inženjera, arhitekata, poreznih savjetnika, stečajnih upravitelja, tumača, prevoditelja, turističkih djelatnika, te druge slične djelatnosti,
- samostalna djelatnost znanstvenika, književnika, izumitelja i druge slične djelatnosti,
- samostalna predavačka djelatnost, odgojna djelatnost i druge slične djelatnosti,
- samostalna djelatnost novinara, umjetnika i sportaša.

Dakle, iz navedenog proizlaze osnovne karakteristike samostalne djelatnosti: samostalnost, trajnost, namjera ostvarenja dohotka, obveza podnošenja godišnje prijave (www.ijf.hr).

Dohodak od samostalne djelatnosti koji rezident ostvari u tuzemstvu i inozemstvu, a nerezident u tuzemstvu, umanjuje se: za iznos plaća novozaposlenih osoba; za iznos državne potpore za obrazovanje i izobrazbu te iznos potpore male vrijednosti za izvođenje praktične nastave i vježbe naukovanja u sustavu vezanih obrta prema posebnim propisima; za iznos izdataka za istraživanje i razvoj; za preneseni gubitak nakon umanjenja, koji je rezident po osnovi obavljanja samostalne djelatnosti ostvario u tuzemstvu i inozemstvu, a nerezident u tuzemstvu.

4.2.3. Dohodak od imovine i imovinskih prava

Načelno, dohodak od imovine i imovinskih prava ostvaruju sve fizičke osobe koje na tržištu stječu primitke gospodarskom djelatnošću davanja na korištenje uz naknadu, vlastite imovine i imovinskih prava drugim pravnim i fizičkim osobama (kako građanima, tako i onim fizičkim osobama koje obavljaju djelatnost) (Mladineo: 2012).

„Dohotkom od imovine i imovinskih prava smatra se razlika između primitaka po osnovi najamnine, zakupnine, iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova, primitaka od vremenski ograničenog ustupa autorskih prava, prava industrijskog vlasništva i drugih imovinskih prava, primitaka od otuđenja (Otudenjem se smatra prodaja, zamjena i drugi prijenos. Dohodak čini razlika između primitka utvrđenog prema

tržišnoj vrijednosti nekretnine ili imovinskog prava koje se otuđuje i nabavne vrijednosti uvećane za rast proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda.) nekretnina i imovinskih prava i izdataka koji su poreznom obvezniku u poreznom razdoblju nastali u svezi s tim primicima.“

Kod utvrđivanja dohotka od imovine i imovinskih prava, dan nabave nekretnina smatra se dan sklapanja kupoprodajnog ugovora ili drugog ugovora ili isprave o stjecanju. Ako se radi o samostalnoj gradnji, dan nabave nekretnine smatra se dan kad je sagrađena nekretnina osposobljena za uporabu (Perić: 2013).

Kod dohotka od imovine na temelju najma ili zakupa pokretnina i nekretnina priznaju se izdaci u visini 30% od ostvarene najamnine ili zakupnine. Iznimno, poreznom obvezniku koji ostvaruje dohodak od iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova, a nije obveznik poreza na dodanu vrijednost prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost i dohodak ne utvrđuje na temelju poslovnih knjiga, porez na dohodak od iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima i organiziranja kampova, utvrđuje se u paušalnom iznosu. Kod ostvarivanja dohotka od imovinskih prava izdaci se utvrđuju u visini stvarno nastalih izdataka, za koje porezni obveznik posjeduje uredne i vjerodostojne isprave, a izdaci se tijekom poreznog razdoblja ne priznaju, već se uzimaju u obzir tek pri utvrđivanju godišnjeg poreza na dohodak od imovinskih prava.

Ispitivanje izvora imovine poreznih obveznika redovna je djelatnost Porezne uprave u postupcima utvrđivanja porezne obveze, odnosno Porezna uprava kontinuirano prikuplja i analizira podatke te prati promet s ciljem ispravnog utvrđivanja svih činjenica bitnih za oporezivanje odnosno s ciljem otkrivanja neprijavljenog dohotka te u konačnici pravilnog utvrđivanja porezne obveze (Balja: 2015).

4.2.3.1. Paušalno oporezivanje iznajmljivača

Kod dohotka od imovine ostvarenog od najamnine i zakupnine predujmovi poreza plaćaju se prema rješenju Porezne uprave i to do posljednjeg dana u mjesecu za tekući mjesec. Pri utvrđivanju predujma poreza ne uzima se u obzir osobni odbitak poreznog obveznika. Predujam se utvrđuje od porezne osnovice primjenom stope od 12%.

Predujam poreza na dohodak od imovinskih prava obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji primitaka kao predujam poreza po odbitku i to od ukupne naknade primjenom stope od 25%, bez priznavanja osobnog odbitka. Predujam poreza na dohodak

od otuđenja nekretnina i imovinskih prava plaćaju porezni obveznici prema rješenju Porezne uprave jednokratno na pojedinačno ostvareni dohodak i to u roku od 15 dana od dana primitka rješenja Porezne uprave o utvrđenom porezu na dohodak. Predujem se utvrđuje od porezne osnovice primjenom stope od 25%. Poreznu osnovicu čini dohodak koji porezni obveznik ostvari od otuđenja nekretnina, a koji se utvrđuje kao razlika između primitaka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti nekretnine ili imovinskog prava koji se otuđuje i nabavne vrijednosti uvećane za rast proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda, uz napomenu da se troškovi otuđenja mogu odbiti kao izdaci.

Građani i druge fizičke osobe dužni su prijaviti zakup ili najam nadležnoj Ispostavi Porezne uprave u roku osam dana od početka davanja u zakup nekretnine ili iznajmljivanje pokretnine.

Porezni obveznici su također dužni u roku od osam dana pri prestanku ostvarivanja dohotka od imovine nadležnoj Ispostavi Porezne uprave podnijeti prijavu o prestanku obavljanja djelatnosti i ostvarivanja dohotka

4.2.4. Dohodak od kapitala

Dohotkom od kapitala smatraju se slijedeći primici (www.porezna-uprava.hr):

- primici što ih fizičke osobe ostvare tijekom godine:
- primici od dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu,
- primici od udjela u dobiti članova uprava trgovačkih društava ostvareni dodjelom vlastitih dionica ili opcijskom kupnjom vlastitih dionica,
- primici od izuzimanja imovine i korištenja usluga na teret dobiti tekućeg razdoblja od strane dioničara i članova trgovačkih društava za njihove privatne potrebe (skrivenim isplatama dobiti smatraju se posebice: davanje određenih koristi dioničaru ili članu društva ili s njima povezanim osobama uz naknadu nižu od tržišne, uključujući i povoljniju kamatu; plaćanje veće naknade dioničaru ili članu društva ili s njima povezanim osobama za dobra ili usluge od vrijednosti dobara, usluga ili učinaka odnosno koristi koje je dioničar ili član društva ili s njima povezana osoba dala društvu; davanje dobara ili usluga dioničaru ili članu društva ili s njima povezanim osobama u vrijednosti većoj od vrijednosti dobara, usluga ili

učinaka odnosno koristi koje je dioničar ili član društva ili s njima povezana osoba dala društvu; omogućavanje dioničaru ili članu društva ili s njima povezanim osobama drugih koristi za koje nema pravne osnove; manjkovi na imovini iznad visine utvrđene odlukom Hrvatske gospodarske komore, odnosno Hrvatske obrtničke komore, u smislu propisa o porezu na dodanu vrijednost),

- primici od izuzimanja imovine i korištenje usluga na teret dobiti tekućeg razdoblja od strane fizičkih osoba koje obavljaju obrtničku djelatnost, djelatnost slobodnih zanimanja i djelatnost poljoprivrede i šumarstva, a te se djelatnosti oporezuju porezom na dobit,
- primici od kamata,
- kapitalni dobici ostvareni otuđenjem financijskih instrumenata i strukturiranih proizvoda koji su stečeni od 1. siječnja 2016. godine.

Predujam poreza na dohodak od izuzimanja imovine i korištenja usluga obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji istodobno s isplatom primitka, kao porez po odbitku, po stopi od 40%. Predujam poreza na dohodak od kamata obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji istodobno s isplatom ili pripisom primitka kao porez po odbitku, po stopi od 12%. Po osnovi primitaka po osnovi dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica predujam se plaća se po odbitku, po stopi od 25%. Temeljem osnove primitaka od dividendi ili udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu predujam se plaća se po odbitku, po stopi od 12%. Prethodno navedeni primici plaćaju se bez priznavanja osobnog odbitka.

Dohodak od kapitala ne utvrđuje se kad su primici od kapitala po osnovi primitaka od dividendi i udjela u dobiti:

- korišteni za uvećanje temeljnog kapitala društva,
- ostvareni od ulaganja Fonda hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata i članova njihovih obitelji, te su namijenjeni i dijele se članovima tog fonda, tj. ako su ostvareni od financijske imovine dodijeljene u skladu s propisima kojima se uređuju prava hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata i članova njihovih obitelji,
- ostvareni u okviru ESOP programa, po osnovi radničkog dioničarstva (Mladineo: 2012).

Primici po osnovi udjela u dobiti koje članovi uprave trgovačkih društava ostvaruju dodjelom dionica tih društava utvrđuju se u visini tržišne vrijednosti, a smatraju se primicima u naravi. Primitak po osnovi dodijeljenih dionica je neto primitak, a taj se iznos uvećava za porez na dohodak i prirez porezu na dohodak. Kad se dionice stječu uz djelomičnu naknadu primitak je razlika između tržišne vrijednosti dodijeljenih dionica i plaćene naknade (www.porezna-uprava.hr).

4.2.5. Dohodak od osiguranja

Porezi koji se obračunava i plaćaju iz primitaka fizičkih osoba od osiguranja ako su premije osiguranja bile porezno priznati izdatak su (www.porezna-uprava.hr):

- porez na dohodak od osiguranja,
- prirez porezu na dohodak ako je propisan gradskom ili općinskom odlukom na čijem području obveznik poreza na dohodak od osiguranja ima prebivalište ili uobičajeno boravište.

Porez na dohodak plaća se na slijedeće primitke od osiguranja:

- primitke od životnog osiguranja s obilježjem štednje i dobrovoljnog mirovinskog osiguranja ako su po toj osnovi u razdoblju od 1. srpnja 2001. godine do 30. lipnja 2010. godine uplaćene premije osiguranja bile porezno priznati izdatak, ili su temeljem podnesene godišnje porezne prijave iskorištene za uvećanje osobnog odbitka na godišnjoj razini,
- primitke od dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja ako su po toj osnovi od 1. srpnja 2010. godine uplaćene premije osiguranja bile poslodavcu, ili osobno poreznom obvezniku koji obavlja samostalnu djelatnost, porezno priznati rashod ili izdatak. Te su premije tuzemnom dobrovoljnom mirovinskom fondu registriranom u skladu s propisima koji uređuju dobrovoljno mirovinsko osiguranje uplaćivali: poslodavci za svoje radnike i uz njihov pristanak do 500,00 kn mjesečno, odnosno do 6.000,00 kn godišnje; u svoju korist obveznici poreza na dohodak od samostalne djelatnosti koji dohodak utvrđuje na osnovi podataka iz propisanih poslovnih knjiga, i to do 500,00 kn mjesečno, odnosno do 6.000,00 kn godišnje.

Poslodavci, isplatitelji i porezni obveznici dužni su o uplaćenim porezno priznatim premijama osiguranja i isplaćenom dohotku od osiguranja voditi i dostavljati propisane evidencije i izvješća. Predujam poreza na dohodak od osiguranja obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji primitka, istodobno s isplatom, kao porez po odbitku. Predujam poreza plaća se od osnovice primitka u visini uplaćenih porezno priznatih premija osiguranja, odnosno u visini isplaćene svote ako je manji od uplaćenih premija osiguranja, po stopi od 12%, bez priznavanja osobnog odbitka (Mladineo:2012).

4.2.6. Posebne olakšice, oslobođenja i poticaji

Olakšice, oslobođenja i poticaji u smislu Zakona o porezu na dohodak su:

- Oslobođenja za hrvatske ratne invalide iz Domovinskog rata i članove obitelji smrtno stradalog, zatočenog ili nestalog hrvatskog branitelja iz Domovinskog rata,
- Olakšice za potpomognuta područja i područje Grada Vukovara,
- Poticaji zapošljavanja,
- Poticaji istraživanja i razvoja.

4.2.6.1. Oslobođenja za hrvatske ratne invalide iz Domovinskog rata i članove obitelji smrtno stradalog, zatočenog ili nestalog hrvatskog branitelja iz Domovinskog rata

Fizičke osobe kojima je po posebnom propisu rješenjem utvrđen status hrvatskoga ratnoga vojnog invalida iz Domovinskog rata, ne plaćaju porez na dohodak od nesamostalnog rada i mirovina razmjerno stupnju utvrđene invalidnosti, a fizičke osobe, članovi obitelji smrtno stradalog, zatočenog ili nestalog hrvatskog branitelja iz Domovinskog rata ne plaćaju porez na dohodak od obiteljske mirovine odnosno novčane naknade u visini obiteljske mirovine ostvarene prema Zakonu o pravima hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata i članova njihovih obitelji.

Podaci o statusu hrvatskoga ratnoga vojnog invalida iz Domovinskog rata upisuju se u poreznu karticu i predaju se poslodavcu koji isplaćuje plaću ili isplatitelju mirovine. Navedena oslobođenja ostvaruju se mjesečno, kroz isplatu plaće ili mirovine ili podnošenjem godišnje porezne prijave (www.porezna-uprava.hr).

4.2.6.2. Olakšice za potpomognuta područja i područje Grada Vukovara

Rezidentima koji imaju prebivalište i borave na području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u potpomognuta područja prema posebnom propisu o regionalnom razvoju Republike Hrvatske i na području Grada Vukovara utvrđenog prema posebnom propisu o obnovi i razvoju Grada Vukovara, osnovni osobni odbitak utvrđuje se u visini:

- 3.500,00 kuna mjesečno, za porezne obveznike koji imaju prebivalište i borave na području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po stupnju razvijenosti prema posebnom propisu o regionalnom razvoju Republike Hrvatske i na području Grada Vukovara utvrđenog prema posebnom propisu o obnovi i razvoju Grada Vukovara,
- 3.000,00 kuna mjesečno, za porezne obveznike koji imaju prebivalište i borave na području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u II. skupinu po stupnju razvijenosti prema posebnom propisu o regionalnom razvoju Republike Hrvatske.

Rezidentima se osobni odbitak za uzdržavane članove uže obitelji i djecu utvrđuje prema osnovnom osobnom odbitku primjenom faktora od: 0,5 osnovnoga osobnog odbitka za uzdržavane članove uže obitelji te bivšega bračnog druga za kojeg plaćaju alimentaciju; za uzdržavanu djecu: 0,5 osnovnoga osobnog odbitka za prvo dijete, 0,7 za drugo, 1,0 za treće, 1,4 za četvrto, 1,9 za peto, a za svako daljnje dijete faktor osnovnoga osobnog odbitka progresivno se uvećava i to za 0,6, 0,7, 0,8, 0,9, 1,0... više u odnosu prema faktoru osnovnoga osobnog odbitka za prethodno dijete, ako ti članovi uže obitelji i djeca imaju prebivalište i borave na potpomognutim područjima i području Grada Vukovara. Rezidentima se osobni odbitak za vlastitu invalidnost i/ili invalidnost uzdržavanih članova uže obitelji i/ili djece, ako imaju prebivalište i borave na potpomognutim područjima i području Grada Vukovara, utvrđuje prema osnovnom osobnom odbitku primjenom faktora: 0,3 osnovnoga osobnog odbitka za poreznog obveznika, svakog uzdržavanog člana uže obitelji i svako dijete, ako su osobe s invaliditetom; 1,0 osnovnoga osobnog odbitka za poreznog obveznika, svakog uzdržavanog člana uže obitelji i svako dijete, ako su osobe kojima je rješenjem, na temelju posebnih propisa, utvrđena invalidnost po jednoj osnovi 100% i/ili koji radi invalidnosti imaju, na temelju posebnih propisa, pravo na doplatak za pomoć i njegu.

Osobni odbitak priznaje se u godišnjem obračunu poreza na dohodak na temelju podnesene godišnje porezne prijave, a tijekom poreznog razdoblja pri utvrđivanju predujma dohotka od nesamostalnog rada priznaje se osobni odbitak propisan Zakonom o porezu na dohodak.

4.2.6.3. Poticaji zapošljavanja

Obveznicima poreza na dohodak koji obavljaju samostalne djelatnosti obrta, slobodnih zanimanja, poljoprivrede i šumarstva, a dohodak utvrđuju kao razliku između primitaka i izdataka na temelju poslovnih knjiga, dohodak od samostalne djelatnosti može se u poreznom razdoblju dodatno umanjiti za iznos isplaćenih plaća i uplaćenih doprinosa na plaću novim radnicima. Novim radnicima smatraju se radnici s kojima je porezni obveznik sklopio ugovor o radu na neodređeno vrijeme, a zaposlenje je uslijedilo nakon najmanje jednomjesečne prijave kod Hrvatskog zavoda za zapošljavanje i trajanja probnog rada, ako je ugovoreno. Novim radnicima smatraju se i osobe zaposlene nakon odustanka od korištenja prava na mirovinu ili osobe koje se prvi put zapošljavaju, a i osobe zaposlene na određeno vrijeme kao pripravnici, vježbenici, stažisti i slično.

Porezni obveznik može pravo na umanjenje dohotka za isplaćene plaće i doprinose na plaću novih radnika koristiti godinu dana od dana njihovog zaposlenja. Iznimno, porezni obveznik može pravo na umanjenje dohotka za isplaćene plaće i doprinose na plaću novih radnika osoba s invaliditetom koristiti 3 godine računajući od dana njihova zaposlenja.

Ako porezni obveznik tijekom poreznog razdoblja sklopi ugovor o radu s novim radnicima, a u istom poreznom razdoblju raskine ugovor o radu s određenim brojem radnika, dohodak se umanjuje za razliku između obračunanih i isplaćenih plaća novim radnicima i obračunanih plaća koje bi u istom poreznom razdoblju primili radnici s kojima je raskinut ugovor o radu.

Navedene olakšice ostvaruju se podnošenjem godišnje prijave.

4.2.6.4. Poticaji istraživanja i razvoja

Obveznici poreza na dohodak koji obavljaju samostalne djelatnosti obrta, slobodnih zanimanja, poljoprivrede i šumarstva, a dohodak utvrđuju kao razliku između primitaka i izdataka na temelju poslovnih knjiga, dohodak od samostalne djelatnosti mogu u poreznom

razdoblju dodatno umanjiti po osnovi izdataka za istraživanje i razvoj i to u visini 100% nastalih i u poslovnim knjigama iskazanih izdataka.

Istraživanjem se smatra izvorno i planirano ispitivanje poduzeto radi stjecanja novih znanstvenih i tehničkih spoznaja i razumijevanja, a uključuje temeljno istraživanje i primijenjeno istraživanje. Temeljnim istraživanjem smatra se teorijski ili pokusni rad poduzet radi stjecanja novih znanja bez konkretne praktične primjene, a primijenjenim istraživanjem teorijski ili pokusni rad poduzet radi stjecanja novih znanja i usmjeren na ostvarivanje praktičnog cilja. Razvojem se smatra sustavni rad koji se temelji na rezultatima znanstvenog istraživanja i praktičnog iskustva, usmjeren stvaranju novih materijala, proizvoda i sustava te uvođenju novih procesa, sustava i usluga ili znatnom poboljšanju postojećih.

Izdacima za istraživanje i razvoj smatraju se:

- plaće i ostali odnosni troškovi osoba koje sudjeluju u istraživanju i razvoju,
- izdaci za materijal i usluge korištene u djelatnosti istraživanja i razvoja,
- izdaci otpisa nekretnina, postrojenja i opreme u razmjernom dijelu u kojem se ova sredstva koriste za istraživanje i razvoj,
- opći izdaci koji se odnose na istraživanje i razvoj, osim općih administrativnih izdataka,
- izdaci za istraživanje i razvoj koje je za poreznog obveznika obavila osoba registrirana za obavljanje istraživanja i razvoja,
- amortizacija patenata i licencija u razmjernom dijelu u kojem se koriste za istraživanje i razvoj.

Navedena olakšica ostvaruje se podnošenjem godišnje prijave poreza.

4.3. Porezne stope i porezno razdoblje

Porez na dohodak plaća se po stopi od 12% na poreznu osnovicu do visine 2.200,00 kuna, po stopi od 25% na razliku porezne osnovice između 2.200,00 kuna i 13.200,00 kuna te po stopi od 40% na poreznu osnovicu iznad 13.200,00 kuna, koji se uvećava za prirez porezu na dohodak koji uvedu jedinice lokalne samouprave prema posebnim zakonima, a

umanjuje se ako jedinice lokalne samouprave propišu niži udio u porezu na dohodak od onog koji im pripada po posebnom zakonu.

Porez na dohodak utvrđuje se i plaća za kalendarsku godinu, odnosno porezno razdoblje, koje može biti kraće od kalendarske godine u sljedećim slučajevima:

- ako rezident tijekom iste kalendarske godine postane nerezident ili obratno, u kojem slučaju porezno razdoblje obuhvaća razdoblje u kojemu je fizička osoba bila rezident ili nerezident,
- rođenja ili smrti poreznog obveznika.

4.4. Osnovni osobni odbitak ili neoporezivi dio dohotka

Osobni su odbici iznosi dohotka koji nisu oporezivi, odnosno koji umanjuju poreznu osnovicu jer se sa stajališta pravednosti smatra da ne treba oporezivati dohodak koji služi za pokrivanje osnovnih životnih potreba poreznog obveznika, tzv. egzistencijalni minimum. Osobni odbitak koji se odobrava za poreznog obveznika naziva se osnovnim osobnim odbitkom, a odbici za supružnika, djecu i druge uzdržavane osobe nazivaju se osobnim odbicima za uzdržavane članove obitelji. Povećanjem iznosa osobnog odbitka u sustav poreza na dohodak unosi se veća progresivnost. Naime, izuzimanjem većeg dijela dohotka od oporezivanja u obliku osobnog odbitka relativno se manje opterećuju siromašni, a više bogati građani (<http://web.efzg.hr/>).

Rezidentima se ukupan iznos ostvarenog dohotka umanjuje za osnovni osobni odbitak u visini 2.600,00 kuna i to za svaki mjesec poreznog razdoblja za koji se utvrđuje porez. Rezidentima se kod ostvarene mirovine na temelju prijašnjih uplata obveznih doprinosa za mirovinsko osiguranje i na temelju prijašnjih uplata premija osiguranja za dokup dijela mirovine na teret poslodavca te kod ostvarene mirovinske rente na temelju prijašnjih uplata sredstava na teret poslodavca, priznaje osobni odbitak u visini ukupne mirovine i mirovinske rente ostvarene u poreznom razdoblju, najmanje 2.600,00 kuna, a najviše do 3.800,00 kuna mjesečno. Rezidenti mogu uvećati osobni odbitak u visini:

- 0,5 osnovnoga osobnog odbitka za uzdržavane članove uže obitelji te bivšega bračnog druga za kojeg plaćaju alimentaciju,

- za uzdržavanu djecu: 0,5 osnovnoga osobnog odbitka za prvo dijete, 0,7 za drugo, 1,0 za treće, 1,4 za četvrto, 1,9 za peto, a za svako daljnje dijete faktor osnovnoga osobnog odbitka progresivno se uvećava i to za 0,6, 0,7, 0,8, 0,9, 1,0... više u odnosu prema faktoru osnovnoga osobnog odbitka za prethodno dijete,
- 0,3 osnovnoga osobnog odbitka za poreznog obveznika, svakog uzdržavanog člana uže obitelji i svako dijete, ako su osobe s invaliditetom,
- 1,0 osnovnoga osobnog odbitka za poreznog obveznika, svakog uzdržavanog člana uže obitelji i svako dijete, ako su osobe kojima je rješenjem, na temelju posebnih propisa, utvrđena invalidnost po jednoj osnovi 100% i/ili koji radi invalidnosti imaju, na temelju posebnih propisa, pravo na doplatak za pomoć i njegu. U tom slučaju porezni obveznik za sebe osobno i za istu osobu koju uzdržava ne može koristiti osobni odbitak.

Uzdržanim članovima uže obitelji i uzdržavanom djecom smatraju se fizičke osobe čiji oporezivi primici, primici na koje se ne plaća porez i drugi primici koji se ne smatraju dohotkom, ne prelaze iznos peterostrukog osnovnoga osobnog odbitka prethodno navedenih, na godišnjoj razini. Iznimno, kod utvrđivanju prava na osobni odbitak za uzdržavane članove uže obitelji i djecu ne uzimaju se u obzir primici prema posebnim propisima po osnovi socijalnih potpora, doplatka za djecu, potpora za novorođenče, odnosno primitaka za opremu novorođenog djeteta i obiteljskih mirovina nakon smrti roditelja. Ako više osoba uzdržava člana ili članove uže obitelji i djecu, osobni odbitak za te osobe ravnomjerno se raspoređuje na sve koji te članove i djecu uzdržavaju, osim ako se ne sporazume drukčije.

U slučaju promjena tijekom mjeseca u kojem se koriste osobni odbici, osobni odbitak zaokružuje se u korist poreznog obveznika na pune mjesece. Rezidentima se osobni odbitak uvećava i za iznose plaćene za obvezno zdravstveno osiguranje ako porezni obveznik nije drukčije osiguran, do visine propisanoga obveznog doprinosa za zdravstveno osiguranje. Nerezidenti mogu u poreznom razdoblju odbiti osobni odbitak u visini osnovnoga osobnog odbitka prethodno navedenih i plaćene doprinose za obvezno zdravstveno osiguranje u tuzemstvu do visine zakonom propisanih obveznih doprinosa.

Osobni odbitak može se uvećati za darovanja dana u tuzemstvu u naravi i u novcu doznačenim na žiroračun, a u kulturne, odgojno-obrazovne, znanstvene, zdravstvene, humanitarne, športske i vjerske svrhe, udrugama i drugim osobama koje te djelatnosti obavljaju u skladu s posebnim propisima, do visine 2% primitaka za koje je u prethodnoj godini podnesena godišnja porezna prijava i utvrđen godišnji porez na dohodak. Iznimno, osobni odbitak se uvećava za darovanja dana iznad propisane visine, pod uvjetom da su dana prema odlukama nadležnih ministarstava o provedbi i financiranju posebnih programa i akcija, ali ne i za redovnu djelatnost primatelja darovanja.

Navedeni osobni odbici priznaju se nakon osobnog odbitka, što se prikazuje u godišnjem obračunu poreza na dohodak, odnosno u podnesenoj godišnjoj poreznoj prijavi. Iznimno, fizička osoba koja je rezident države članice Europske unije ili Europskog gospodarskog prostora, osim Republike Hrvatske i u Republici Hrvatskoj ostvari dohodak, može u godišnjem obračunu poreza na dohodak na temelju podnesene godišnje porezne prijave koristiti i osobni odbitak, uz uvjet da vjerodostojnim ispravama dokaže da navedeni dohodak ostvaren u Republici Hrvatskoj čini najmanje 90% njezina ukupnog (svjetskog) dohotka ostvarenog u poreznom razdoblju i da je isti izuzet ili oslobođen oporezivanja u državi članici čiji je rezident.

4.5. Primici koji se ne smatraju dohotkom

Primici koji se ne smatraju dohotkom su:

- primici od kamata na kunsku i deviznu štednju, te pologe, bez obzira radi li se o oročenom pologu ili pologu po viđenju, na žiroračunu, tekućem i deviznom računu koji su ostvareni od banaka, štedionica i štedno-kreditnih zadruga,
- primici od dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu,
- primici od kamata po vrijednosnim papirima izdanim u skladu s posebnim zakonom,
- primici od otuđenja financijske imovine ako to nije djelatnost poreznog obveznika,

- izravne uplate premije osiguranja za dokup dijela doživotne mirovine određene prema Zakonu o mirovinskom osiguranju kojeg bi osiguranik ostvario da je navršio određenu starosnu dob i/ili određeni mirovinski staž, a koje uplaćuju poslodavci za svoje radnike u vrijeme njihovog umirovljenja,
- mirovine rezidenata ostvarene u inozemstvu,
- obiteljske mirovine koje djeca ostvaruju nakon smrti roditelja prema Zakonu o mirovinskom osiguranju i Zakonu o pravima hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata i članova njihovih obitelji,
- državne nagrade ustanovljene propisima koje donosi Hrvatski sabor i Vlada Republike Hrvatske, nagrade jedinica lokalne i regionalne samouprave propisane statutom tih jedinica i novčane nagrade za osvojenu medalju na olimpijskim igrama te svjetskim i europskim prvenstvima planirane za te namjene u državnom proračunu Republike Hrvatske i proračunima jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Dohotkom se ne smatraju ni primici za koje fizičke osobe ne pružaju tržišne protuusluge, a ti primici nisu u svezi s ostvarivanjem dohotka od nesamostalnog rada, dohotka od samostalne djelatnosti, dohotka od imovine i imovinskih prava, dohotka od kapitala, dohotka od osiguranja i drugog dohotka. To su:

- primici po posebnim propisima (potpore zbog zbrinjavanja ratnih invalida i članova obitelji poginulih hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata; socijalne potpore; doplatak za djecu i novčani primici za opremu novorođenog djeteta; primici osoba s invaliditetom, osim plaća i mirovina; potpore zbog uništenja i oštećenja imovine zbog elementarnih nepogoda,
- potpore zbog uništenja i oštećenja imovine zbog ratnih događaja,
- nasljedstva i darovi,
- primici od otuđenja osobne imovine,
- odštete koje nisu u svezi s gospodarstvenom djelatnošću,

- primici ostvareni na nagradnim natječajima ili natjecanjima, raspisanim pod jednakim uvjetima uz mogućnost sudjelovanja svih osoba i igrama na sreću prema posebnom zakonu,
- primici koje fizičke osobe ostvaruju po osnovi darovanja pravnih i fizičkih osoba, a za zdravstvene potrebe (operativne zahvate, liječenja, nabavu lijekova i ortopedskih pomagala), rješavanje kojih nije plaćeno osnovnim, dopunskim i privatnim zdravstvenim osiguranjem,
- primici po osnovi osiguranja stvari, odgovornosti, života i imovine.

Primici po osnovi životnog osiguranja i dobrovoljnog mirovinskog osiguranja smatraju se dohotkom ako su premije toga osiguranja bile porezno priznati izdatak, a dohotkom se ne smatraju primici koji se ostvaruju u okviru djelatnosti koja se oporezuje prema Zakonu o porezu na dobit.

4.6. Porezni gubitak

Porezni gubitak može se utvrditi po osnovi obavljanja samostalnih djelatnosti i ostalih djelatnosti od kojih se dohodak utvrđuje na način propisan za samostalne djelatnosti, odnosno na temelju poslovnih knjiga. Taj gubitak može se nadoknaditi, odnosno odbiti samo od dohotka po osnovi kojega je i utvrđen.

Porezni gubitak koji se ne može nadoknaditi (odbiti) u poreznom razdoblju u kojemu je nastao, prenosi se i nadoknađuje umanjnjem dohotka po osnovi kojega je utvrđen, u sljedećih pet poreznih razdoblja, međutim, pravo na odbitak poreznog gubitka gubi se istekom tog razdoblja.

Odbitak gubitka je dopušten u tekućem poreznom razdoblju ako se nije mogao odbiti, odnosno nadoknaditi u prethodnim poreznim razdobljima. Preneseni se gubici nadoknađuju prema redoslijedu njihova nastanka.

5. ZAKLJUČAK

Porezno zakonodavstvo Republike Hrvatske od 1994. godine doživjelo je mnoge promjene, a posebice na području dobiti i dohotka.

Zakon o porezu na dobit, kao i Zakon o porezu na dohodak određuju tko su porezni obveznici. Prije svega, porezni obveznici poreza na dobit su, u pravilu, pravne osobe, dok su porezni obveznici poreza na dohodak fizičke osobe, odnosno pojedinac. Upravo to određenje poreznih obveznika predstavlja ključnu razliku između tih poreza. Porezna obveza, odnosno plaćanje poreza utječe na ekonomski položaj svih poreznih obveznika. Upravo zbog toga je neophodno poznavati porezne propise, neovisno radi li se o fizičkoj ili pravnoj osobi, jer njihovo ne poznavanje ne ispričava poreznog obveznika.

Republika Hrvatska odlučila se razvijati potrošni koncept oporezivanja dohotka i dobiti, što znači da je kod oporezivanja porezni teret usmjeren na one dijelove dohotka koji su namijenjeni potrošnji, dok su dijelovi dohotka namijenjeni za investiranje i štednju u povoljnijem poreznom položaju ili pak posve izuzeti od oporezivanja.

Radi usklađivanja sa smjernicama ekonomske i fiskalne politike koje sadrže niz mjera od kojih se očekuje pozitivan utjecaj na rast i razvoj ekonomskih i gospodarskih aktivnosti krajem 2013. godine izmijenjen je Zakon o porezu na dobit. Tim izmjenama ukinute su neke povlastice na područjima od posebne državne skrbi, međutim, propisima Ministarstva regionalnog razvoja i fondova Europske unije dotadašnje porezne olakšice zamjenjuju se novima. Novom raspodjelom potpomognutih područja propisana je porezna olakšica samo za jedinice lokalne samouprave koje su razvrstane u I. i II. skupinu po stupnju nerazvijenosti, a iznos oslobođenja od poreza na dobit ograničen je pravilima o potporama male vrijednosti.

Zakon o porezu na dobit mijenjan je i krajem 2014. godine, kojima je, radi olakšavanja određenih postupaka fizičkim osobama koje obavljaju određenu samostalnu djelatnost podignut prag obveznog ulaska u sustav plaćanja poreza na dobit temeljem ostvarenih primitaka, s 2 milijuna kuna na 3 milijuna kuna. Osim toga, fizičkim osobama koje obavljaju samostalnu djelatnost omogućeno je izvršavanje promjene načina oporezivanja (dobit ili dohodak) u roku od tri godine. Također je izmijenjen način korištenja porezne olakšice za reinvestiranu dobit koja će se primijeniti kod podnošenja porezne prijave na dobit za 2015. godinu, koju mogu koristiti porezni obveznici ako su u

poreznom razdoblju izvršili investicije u dugotrajnu imovinu razdoblju izvršili investicije u dugotrajnu imovinu i zadržali ili povećali broj radnika, koje moraju zadržati dvije godine nakon reinvestiranja dobiti.

Porez na dohodak predstavlja jedan od najznačajnijih poreznih oblika, i kao takav, važan je instrument fiskalne politike, odnosno politike raspodjele i politike rasta i predstavlja jedan od kompliciranih oblika oporezivanja

Porez na dohodak nameće se na oporezivi dohodak pojedinca, a karakterizira ga progresivnost koju određuju porezne stope, osobni i ostali odbici. Upravo zbog te progresivnosti ostvaruje se načelo pravednosti. Unatoč tome, brojna porezna oslobođenja olakšice i poticaji dovode do složenosti poreznog postupka, odnosno izračuna poreza. Dakle, porez na dohodak karakterizira i složenost.

Prihodi prikupljeni od poreza na dohodak dijele se između državnog proračuna i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Na razini državnog proračuna prihodom od poreza na dohodak prikupljeno je 1,4 milijarde kuna, što čini rast od 2,1 posto u usporedbi s 2013. godinom. Na kretanje prihoda od poreza na dohodak utjecalo je stanje na tržištu rada, a navedeno povećanje je prvenstveno rezultat veće učinkovitosti u naplati ovog poreznog prihoda. Najvećim dijelom porez na dohodak prikupljen je oporezivanjem dohotka od nesamostalnog rada te oporezivanjem samostalnih djelatnosti.

Slijedom iznijetog, može se zaključiti da je neophodno pridržavati se načela jednakosti i pravednosti, odnosno Ustavom određenih načela koja se odnose na porezni sustav Republike Hrvatske, kako bi se izbjegla povreda osnovnih prava poreznog obveznika. Osim toga, potrebno je voditi računa o poreznom opterećenju, odnosno o tome da ono bude primjereno ekonomskoj snazi poreznog obveznika.

Mara Krmanić-Vuković

6.LITERATURA

Knjige:

1. Blažić, H., Usporedni porezni sustavi, oporezivanje dohotka i dobiti, Rijeka, Ekonomski fakultet u Rijeci, 2006.
2. Bogovac, J., Porezni sustav RH (kratki pregled), <https://www.pravo.unizg.hr>, pregledano 15.11.2015.
3. Bratić, V., (Ne)efikasnost poreznih izdataka u oporezivanju dobiti u Hrvatskoj, Institut za javne financije, <http://www.ijf.hr/>, pregledano 15.11.2015.
4. Bratić, V., Porezni izdaci: Teorijski pregled, Zagreb, Institut za javne financije, 2006., str. 113.-127.
5. Bratić, V., Urban, I., Institut za javne financije, <http://www.ijf.hr/>, pregledano 15.11.2015.
6. Cipek, K., Uljanić, I., Prikaz izmjena i dopuna Pravilnika o porezu na dohodak, Računovodstvo i porezi, br. 8/2013.
7. Janičev, Z., i dr., Hrvatski porezni sustav, www.porezna-uprava.hr, pregledano 11.11.2015.
8. Jelčić, B., Bejaković P., Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj, Zagreb, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, 2012.
9. Jelić, B., i dr., Hrvatski fiskalni sustav, Zagreb, Narodne novine, 2004.
10. Jelić, B., Utemeljenje nekih poreza u poreznom sustavu RH, Ekonomija, br. 4/2009., www.rifin.com, pregledano 11.11.2015.
11. Kesner-Škreb, M., Financijska teorija i praksa, Institut za javne financije, 28, br. 4/2004, str. 501-504.
12. Kesner-Škreb, M., Porez na dobit, Pojmovnik, Financijska teorija i praksa, 28, br. 4/2004., str. 501-504.
13. Kesner-Škreb, M., Što s porezima u Hrvatskoj? Porezno opterećenje,

oporezivanje dohotka, dobiti i imovine, Institut za javne financije, br. 32/2007., str. 1-8.

14. Kesner-Škreb, Porez na dobit, Javne financije u Hrvatskoj; Zagreb, Institut za javne financije u: Ott, K., 2007.
15. Perić, Z., Oporezivanje dohotka ostvarenog otuđenjem nekretnina, Porezni vjesnik, br. 2/2013.
16. Šimović, H., Razvoj poreza na dohodak u Hrvatskoj: reforme i promašaji, Ekonomski fakultet u Zagrebu, br. 1/2012.
17. Šimović, H., Tko u Hrvatskoj plaća porez na dohodak? Porezni vjesnik, 2/2012.
18. Tolić Balja, J., Novosti u poreznom sustavu RH, www.porezna-uprava.hr, pregledano 11.11.2015.
19. Zuber, M., Izmijenjeno porezno određenje olakšica za dobrovoljna osiguranja, Računovodstvo i financije, 39, br. 12/2010.

Članci:

1. Oporezivanje dohotka od kapitala, www.porezna-uprava.hr, pregledano 20.11.2015.
2. Oporezivanje dohotka od osiguranja, www.porezna-uprava.hr, pregledano 20.11.2015.
3. Porezna oslobođenja, olakšice i poticaji, Institut za javne financije, www.porezna-uprava.hr, pregledano 11.11.2015.

Pravni akti:

1. Ustav RH, Narodne novine, br. 56/90, 135/97, 8/98, 113/00, 124/00, 28/01, 41/01, 55/01, 76/10, 85/10, 05/14.
2. Opći porezni zakon, Narodne novine, 147/08, 18/11, 78/12, 136/12, 73/13, 26/15.

3. Zakon o porezu na dobit, Narodne novine, br. 109/93.
4. Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, Narodne novine, br. 117/93, 33/00, 73/00, 59/01, 107/01, 117/01, 150/02, 147/03, 132/06, 73/08, 25/12, 147/14.
5. Zakon o obrtu, Narodne novine, br. 143/13.
6. Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14. Prekršajni zakon, Narodne novine, br. 107/07, 39/13, 157/13.
7. Pravilnik o porezu na dobit, Narodne novine, br. 95/05-146/12.
8. Pravilnik o porezu na dohodak, Narodne novine, br. 95/05, 96/06, 68/07, 146/08, 2/09, 9/09, 146/09, 123/10, 137/11 i 61/12.

Vrela s interneta:

<https://www.pravo.unizg.hr>

<http://www.ijf.hr>

www.porezna-uprava.hr